



fiscale, juridique, sociale, corporate



juin 2008, n°25

Lettre d'information publiée par Landwell & Associés,
cabinet d'avocats membre du réseau PricewaterhouseCoopers

sommaire

▪ LA LETTRE FISCALE	4
▪ LA LETTRE JURIDIQUE	12
▪ LA LETTRE SOCIALE	16
▪ LA LETTRE CORPORATE	20



Poursuite du délit d'abus de biens sociaux : vers une prescription butoir ?

Le groupe de travail présidé par Monsieur Jean-Marie Coulon, Premier Président honoraire de la Cour d'appel de Paris, a remis son rapport sur la dépénalisation de la vie des affaires le 20 février 2008 à Madame Rachida Dati, Garde des Sceaux, Ministre de la Justice.

Parmi les trente propositions que comporte ce rapport, l'une d'entre elles concerne la prescription (proposition n°25). L'idée est de modifier les règles de la prescription de l'action publique en posant comme point de départ intangible la date des faits et en allongeant les délais de prescription.

En matière de délit, la prescription de l'action publique est de trois ans et le délai a pour point de départ le jour où l'infraction a été commise. Toutefois, le point de départ peut poser quelques difficultés si l'infraction ne se réalise pas en un trait de temps, mais se prolonge ou est réitérée.

La question du point de départ de la prescription revêt également une importance particulière si les agissements délictueux n'ont pas été réalisés en toute transparence et que l'existence du délit n'est portée à la connaissance d'un éventuel plaignant que bien plus tard.

À cet égard, la chambre criminelle de la Cour de cassation a jugé que le point de départ de la prescription peut être reporté au jour où le délit est apparu et a pu être constaté dans des conditions permettant l'exercice de l'action publique. Cette position était critiquée, le délit étant qualifié par certains d'« imprescriptible ». Les juges du Quai de l'Horloge ont, par la suite, assoupli leur position, en précisant que le report dans les conditions précitées ne vaut que si les agissements frauduleux ont été dissimulés.

Ils ont en effet considéré que sauf dissimulation, la prescription du délit court à compter de la présentation des comptes annuels par lesquels les dépenses litigieuses ont été indûment mises à la charge de la société (Cass. Crim. 5 mai 1997, Bull. crim. n°159).

À titre d'exemple, si un paiement correspondant à la prise en charge induite d'une charge personnelle du dirigeant a été effectué en 2004, que l'exercice comptable de la société se clôturait au 31 décembre 2004 et que la charge en cause a été comptabilisée sans aucune dissimulation dans les comptes de la société, le point de départ du délit commence à courir à compter de la présentation des comptes annuels de la société, soit normalement au plus tard le 30 juin 2005. En l'absence d'acte interruptif, la prescription est donc acquise dans ce cas le 1^{er} juillet 2008 et, finalement, le délit se prescrit par quatre années et demie maximum.

En revanche, ce n'est pas le cas si la dissimulation est caractérisée. Ont notamment déjà été considérés comme caractérisant ladite dissimulation, les compléments de rémunération portés à la connaissance des associés, les achats de meubles n'apparaissant pas dans les comptes sociaux et les compléments de rémunération n'ayant pas été inclus dans les sommes soumises aux cotisations sociales (Cass. Crim. 25 oct. 2006, JCP E 2006, n°2729).

La réforme proposée par le rapport Coulon introduit un nouveau droit commun des prescriptions concernant le délit d'abus de biens sociaux

Le rapport préconise une « sécurisation des règles de prescription » en :

« fixant un point de départ de la prescription fixe, correspondant à la date des faits ;
augmentant en contrepartie le délai de prescription, en fonction de la pénalité encourue ;
maintenant les règles actuelles de suspension et d'interruption de la prescription ;
appliquant à l'ensemble des infractions ces règles, rien ne justifiant un régime dérogatoire en matière économique et financière. »

Il est ainsi proposé d'allonger les délais de prescription, notamment en matière correctionnelle en le faisant passer de 3 ans à :

- 7 ans, si le délit est puni d'une peine supérieure ou égale à 3 ans d'emprisonnement (ce qui est le cas du délit d'abus de biens sociaux, puni d'une peine de 5 ans maximum d'emprisonnement),
- 5 ans, si le délit est puni d'une peine inférieure à 3 ans d'emprisonnement.

Ainsi, pour reprendre le précédent exemple de faits commis en 2004, la prescription serait acquise en 2011 (et non en 2008 en application de la jurisprudence actuelle en l'absence de dissimulation).

En conclusion, l'allongement général des délais de prescription pourrait ainsi paraître quelque peu contradictoire avec l'objectif annoncé d'une éventuelle réforme visant à dépénaliser la vie des affaires. Cela est d'autant plus vrai que la responsabilité pénale des dirigeants est bien plus souvent recherchée des chefs de délits autres que le délit d'abus de biens sociaux. Les délais de prescription s'allongeant, l'insécurité des chefs d'entreprise sur le terrain pénal serait susceptible, au contraire, d'être renforcée.

Caroline Joly

la lettre fiscale



Imputation des pertes d'établissements stables européens - Décision de la CJCE

Dans une décision du 15 mai 2008 (C-414/06), la CJCE a jugé qu'une société établie dans un État membre ne peut s'appuyer sur le principe de liberté d'établissement afin d'obtenir la déduction de son assiette imposable de pertes afférentes à un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre.

Dans cette affaire, la société allemande Lidl Belgium GmbH demandait, sur le fondement du principe de la liberté d'établissement (article 43 du Traité CE), l'imputation des pertes réalisées par son établissement stable luxembourgeois sur ses profits réalisés en Allemagne. La CJCE considère que cette impossibilité d'imputer les pertes d'établissements stables étrangers constitue une restriction à la liberté d'établissement. Toutefois, sur la base de la jurisprudence Marks&Spencer (C-446/03) et Oy AA (C-231/05), le régime fiscal en cause peut être justifié, d'une part, par la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition - une symétrie entre le droit d'imposition des bénéficiaires et la faculté de déduction des pertes devant être respectée - et d'autre part, par celle de prévenir le risque de double prise en compte des pertes.

Cette décision, bien qu'attendue, peut néanmoins surprendre à certains égards, notamment lorsque les juges qualifient - à tout le moins dans les versions anglaise et française - un établissement stable « d'entité fiscale autonome ». La version allemande, qui fut la langue de la procédure, renvoie toutefois aux termes plus neutres de « *selbstständige Einheit* », pouvant être traduits comme « unité indépendante », pour les besoins de l'allocation des profits.

Franck Le Mentec

Coup d'accordéon : le Conseil d'État donne le "la"

Le Conseil d'État a, dans une décision du 26 mars 2008 (n° 301413), précisé le régime fiscal des cessions de parts effectuées à la suite d'un "coup d'accordéon", en l'alignant sur celui des abandons de créances à caractère financier.

En l'espèce, la société Fauvernier a reçu des parts composant le capital de la SARL Pacharcelot en contrepartie de son apport. En raison de pertes accumulées, la SARL a procédé à une augmentation de capital par la création d'actions nouvelles. Cette augmentation de capital a été libérée par compensation avec une créance que la SA Fauvernier détenait sur la SARL. Cette augmentation de capital a été suivie d'une réduction de capital du même montant par imputation des pertes de la SARL et annulation des parts « nouvellement créées ».

La SA Fauvernier a ensuite cédé les parts qu'elle détenait, dégageant une moins-value, considérée partiellement à court terme, et égale au prix de cession diminué de son apport initial et du montant de l'augmentation de capital.

Le Conseil d'État a jugé, premièrement, que la souscription à l'augmentation de capital, suivie par la réduction de celui-ci par annulation des titres, a présenté pour la SA Fauvernier le caractère d'un supplément du coût d'acquisition des parts détenues dans la SARL, à inclure dans le prix de revient des parts pour le calcul de la moins-value de cession constatée lors de leur cession. Le Conseil d'État transpose ainsi sa jurisprudence antérieure Rexel concernant les abandons de créances à caractère financier (16 mars 2001, n°199580) aux situations de coups d'accordéon. On s'étonnera toutefois de la référence faite par le Conseil d'État dans sa décision à la notion d'« abandon de créance », car, en l'espèce, il ne s'agissait pas d'un abandon mais d'une augmentation de capital libérée par compensation avec une créance existante de la SA Fauvernier sur la SARL. Une telle compensation vaut paiement de la créance ; celle-ci n'a pas été « abandonnée ».

Deuxièmement, les juges du Palais-Royal relèvent que le coût d'acquisition des titres de la SARL a été supporté pour partie lors de la souscription initiale - ayant eu lieu plus de deux ans avant la cession - et pour l'autre partie lors de la souscription de nouveaux titres - ayant eu lieu quant à elle moins de deux ans avant la cession. Par conséquent, pour l'application de la distinction entre moins-value à court terme ou à long terme,

il y a lieu de rattacher ces coûts aux titres effectivement acquis puis cédés par la SA Fauvernier, quand bien même le taux de participation de cette société dans le capital de la SARL n'aurait pas varié (ce qui semble infirmer la position prise par la CAA de Paris dans l'affaire Predica, 26 sept. 2007, n°05-3147). Ainsi, la moins-value est à long terme à concurrence du rapport existant entre l'apport initial et le prix de revient total et à court terme à concurrence du rapport existant entre l'apport ultérieur et le prix de revient total.

Franck Le Mentec

Portée de la clause anti-abus dans le cadre d'une distribution de dividendes au sein de l'Union européenne

Le TA de Lyon a écarté l'application de la clause anti-abus de l'article 119 ter dans le cadre du régime mère-fille.

Les dividendes versés par une filiale française à sa société mère résidente d'un État membre de l'Union européenne sont en principe exonérés de retenue à la source sur le fondement de l'article 119 ter du Code général des impôts. L'exonération n'est toutefois pas applicable lorsque la société distributrice est contrôlée, directement ou indirectement, par une ou plusieurs sociétés établies hors de l'Union européenne, à moins que la preuve soit apportée par la société distributrice que l'interposition d'une société communautaire dans la chaîne de participation n'a pas pour objet principal d'obtenir le bénéfice de l'exonération de retenue à la source.

Le Tribunal administratif de Lyon (20 nov. 2007, SAS Mac Kechnie France) a eu à se prononcer sur le cas d'une société française versant des dividendes à sa mère britannique, elle-même indirectement contrôlée par deux sociétés établies à Jersey, et pour laquelle l'administration fiscale a refusé le bénéfice de l'exonération de l'article 119 ter. Il a accueilli favorablement l'argumentaire de la société qui mettait simplement en avant, d'une part, le fait que la filiale française était détenue par la mère britannique antérieurement à l'acquisition de cette dernière par les sociétés établies à Jersey et, d'autre part, le rôle de direction que la mère britannique avait continué à assurer après la prise de contrôle.

Le Tribunal administratif de Lyon n'a en définitive pas placé le débat sur l'objectif fiscal de la réorganisation comme l'y invite le texte du Code général des impôts, mais en revanche semble s'inspirer des prescriptions du juge communautaire sur les mécanismes anti-abus, ces derniers devant être limités aux montages réellement artificiels (CJCE, C-196/04, 12 sept. 2006, Cadbury Schweppes).

Il convient néanmoins de rappeler qu'à la suite de la jurisprudence Denkavit (CJCE, C-170/05, 14 déc. 2006), les possibilités d'exonération de retenues à la source sur dividendes sortants ont été élargies.

Nicolas Jacquot

Report en arrière des déficits : Quelles limites ?

Dans une décision S.A. Vérimedia du 19 décembre 2007, le Conseil d'État a précisé que l'option pour le report en arrière des déficits constitue une réclamation au sens de l'article L.190 du Livre des procédures fiscales (LPF), avec les conditions de formes et de délais qui s'y attachent : notamment l'obligation d'exercer l'option avant le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de l'événement qui motive cette « réclamation ».

En l'occurrence, la SA Vérimedia avait subi des redressements au titre des exercices 1991 et 1992 dont la mise en recouvrement était intervenue le 31 décembre 1997. En janvier 1998, la société avait déposé une réclamation tendant au report en arrière du déficit de 1994.

Le Conseil d'État a jugé cette réclamation recevable, renvoyant dos à dos le Tribunal administratif, qui l'avait jugée tardive, et la Cour administrative d'appel, qui l'avait accueillie sur le fondement de l'article R. 196-3, disposition qui prévoit qu'en cas de redressement le contribuable a droit à un délai de réclamation identique à celui de l'administration : pour le Conseil, ce fondement n'était pas pertinent car une demande concernant le report en arrière des déficits n'a pas le même objet qu'une réclamation visant le redressement.

La décision Vérimedia clarifie la procédure applicable. Une première lecture a toutefois pu conduire à penser qu'elle était en retrait par rapport à une décision antérieure min. c/Sté Kaufman & Broad Participations du 4 août 2006 (n° 285201, 3^e et 8^e sous-sections).

En effet, dans celle-ci, le Conseil d'État indiquait que « les exercices sur lesquels peut porter l'option de « report en arrière » s'entendent, non seulement des résultats déficitaires de l'exercice à l'issue duquel cette option est exercée, mais aussi de ceux des exercices antérieurs qui sont encore reportables à la clôture de cet exercice en vertu des 3^e et 4^e alinéas du I de l'article 209 »[du CGI]. L'emploi du pluriel pouvait laisser clairement entendre que l'option englobait le « stock » des déficits antérieurs encore reportables.

La référence au délai de réclamation de l'article R. 196-1 figurant dans la décision Vérimédia a pu être lue comme restreignant la portée de l'option aux résultats des seuls exercices déficitaires couverts par le délai de réclamation. Une récente chronique d'un membre du Conseil d'État infirme cette analyse, se fondant précisément sur le fait qu'elle serait en contradiction avec l'interprétation de l'article 220 quinquies du CGI résultant des décisions antérieures du Conseil d'État, Sectronic (30 juin 1997 ; n°178742) et Kaufman & Broad.

L'administration se ralliera-t-elle à cette lecture de la décision Vérimédia ou souhaitera-t-elle se le faire confirmer par un arrêt en bonne et due forme ?

Philippe Durand

Compatibilité de la taxe sur les salaires avec le droit communautaire

Par un arrêt du 21 décembre 2007 (SASP Football club de Metz), le Conseil d'État a jugé la taxe sur les salaires conforme au droit communautaire, et notamment à la 6^e Directive.

L'article 33 de la 6^e Directive prohibe l'institution, en parallèle avec le système commun de TVA, d'impositions qui auraient le caractère d'une taxe sur le chiffre d'affaires.

Le Conseil d'État a estimé, sans poser de question préjudicielle à la CJCE, que la taxe sur les salaires ne remplit à cet égard aucun des quatre critères rappelés par le juge communautaire (CJCE, C-475/03, 30 oct. 2006, C-475/03, Banco popolare di Cremona) pour caractériser une taxe sur le chiffre d'affaires : elle n'est pas établie de manière générale sur les transactions, elle n'est pas calculée proportionnellement au prix acquitté, elle n'est pas perçue à chaque stade du processus de production et de distribution, elle ne comporte pas de mécanismes de déductibilité de la taxe d'amont.

Le Conseil d'État, s'en tenant à une approche juridique, n'a pas accueilli plus favorablement l'argument selon lequel, se substituant à la TVA exonérée, la taxe sur les salaires serait économiquement une taxe sur le chiffre d'affaires.

Pour les mêmes raisons, il a rejeté l'argument selon lequel elle serait contraire à l'article 13 de la 6^e Directive - qui définit les activités et opérations exonérées de TVA - en en réduisant le champ.

Nicolas Jacquot

Compatibilité des modalités de calcul de la quote-part de frais et charges avec le droit communautaire

La CJCE estime que la modalité de calcul de la quote-part de frais et charges dans le cadre du régime mère-fille est conforme au droit communautaire.

Dans un arrêt du 17 janvier 2007 (C-27/07), le Conseil d'État avait posé une question préjudicielle à la CJCE concernant les modalités de calcul de la quote-part de frais et charges taxable (égale à 5 % des produits de participation) dans le cadre du régime mère-fille.

L'article 4 de la Directive instaurant ce régime prévoit que le montant imposable au titre de la distribution d'un dividende intracommunautaire « ne peut excéder 5 % des bénéfices distribués par la société filiale ».

En France, selon la doctrine administrative, le calcul de cette quote-part de 5 % suppose de majorer le montant du dividende des crédits d'impôt prévus par les conventions fiscales.

Dans une décision du 3 avril 2008, la CJCE juge que cette disposition n'est pas contraire à l'article 4 de la Directive. Elle considère que la notion de « bénéfices distribués » ne doit pas correspondre au montant du dividende effectivement reçu, majoré du montant des crédits d'impôt correspondant aux retenues prélevées dans l'État d'origine. On peut estimer que son raisonnement a consisté à se placer du point de vue de la filiale distributrice : si celle-ci déclare un dividende de 100, le « bénéfice distribué » est bien de 100, qu'il y ait ou non retenue à la source.

Nicolas Jacquot

Incompatibilité du précompte avec le droit communautaire

Dans trois jugements du 28 décembre 2007 (« Sté Suez », « Sté Alcan France », « Sté Valéo »), le Tribunal administratif de Paris a jugé que le régime de l'avoir fiscal et du précompte constituait une restriction à la liberté de circulation des capitaux, non justifiable par le principe de territorialité de l'impôt ou la préservation de la cohérence du système fiscal français.

Ces jugements sont rédigés en des termes très proches de ceux rendus le 21 décembre 2006 par le Tribunal administratif de Versailles sur le même sujet (« Sté Accor » et « Sté Rhodia »).

Ils adoptent une analyse similaire à celle de la CJCE concernant des dispositifs étrangers comparables à celui de l'avoir fiscal français (v. CJCE, C-319/02, 7 sept. 2004, Manninen, sur le régime finlandais ; C-292/04, 6 mars 2007, Meilicke, sur le régime allemand).

Compte tenu néanmoins des règles de prescriptions, il n'est plus possible d'introduire de réclamation visant à obtenir le remboursement du précompte.

Nicolas Jacquot

Réorganisation de l'administration fiscale

La création d'une Direction Générale des Finances Publiques, rassemblant les actuelles Direction Générale des Impôts et Direction Générale de la Comptabilité Publique, a été annoncée le 4 avril 2008.

Le nouveau Directeur général dispose de trois directeurs adjoints, respectivement en charge d'un pôle fiscalité, d'un pôle gestion publique et d'un pôle de stratégie et de moyens.

S'agissant du pôle fiscalité, il est organisé autour de deux services (le service de la fiscalité qui a pour mission d'établir l'assiette des impôts d'État et des impôts locaux et de recouvrer les impôts et autres créances publiques, et le service juridique, essentiellement en charge du contentieux fiscal), et d'une structure dédiée au contrôle fiscal. L'actuelle Direction de la législation fiscale, en charge de l'élaboration de la norme fiscale, serait dans cette organisation une direction à part.

Au niveau local, les futures directions départementales répondront à un mode d'organisation semblable.

Nicolas Jacquot



TVA/douane

TVA portée sur des factures rectificatives/Conditions de déduction

L'établissement de factures rectificatives, postérieurement au délai de réparation des omissions dans l'exercice du droit à déduction de la TVA, n'est pas de nature à modifier le fait générateur ni l'exigibilité de la taxe, et par suite à rouvrir ce délai (CAA de Paris, n°05PA01854, 31 déc. 2007, Elco).

À l'issue d'une vérification de comptabilité, la société Estée Lauder s'est vue refuser la déduction de la TVA figurant sur des « factures rectificatives » relatives à la période du 1^{er} juillet 1993 au 30 juin 1994 et afférentes à des frais de mission et réception engagés au cours des années 1985 à 1989.

Selon l'administration fiscale, dont la position a d'ailleurs été confirmée par le Tribunal administratif de Paris, la déduction de cette TVA a été exercée postérieurement à l'expiration du délai d'exercice du droit à déduction de la taxe, prévu par l'article 224 de l'Annexe II au CGI.

Aux termes de cet article, les entreprises qui ont omis, pour une raison ou une autre, de faire valoir certains de leurs droits à déduction à la naissance de ceux-ci peuvent, sans avoir à présenter de réclamation, réparer cette omission, en constatant en comptabilité le complément de taxe récupérable et en le faisant ressortir distinctement sur l'un de leurs relevés mensuels suivants ; cette possibilité peut valablement s'exercer jusqu'à la fin de la 2^{ème} année qui suit celle de l'omission.

À cet égard, la Cour administrative d'appel de Paris a rappelé que :

- d'une part, le point de départ du délai prévu par l'article 224 précité doit être fixé, non à compter de l'émission d'une facture mentionnant la TVA, mais à compter du moment où la taxe déductible devient exigible entre les mains du fournisseur, à savoir, s'agissant de services, au moment de l'encaissement du prix, et
- d'autre part, l'établissement de factures rectificatives n'est pas de nature à modifier le fait générateur, les conditions d'exigibilité ou le droit à déduction de la TVA.

La Cour a, en outre, écarté l'argument selon lequel, pendant les années au cours desquelles les dépenses ont été engagées, la réglementation française faisait obstacle à la déduction de la TVA grevant les frais de mission et de réception, et ce contrairement au droit communautaire.

En d'autres termes, excepté lorsque la rectification a pour origine un redressement fiscal du fournisseur (doc.adm. 3 D-1228, à jour au 2 nov. 1996), si une entreprise peut en théorie opérer la déduction de la TVA figurant sur une « facture rectificative » directement sur l'une de ses déclarations mensuelles CA3 établies après réception de ladite facture, cette déduction cesse en pratique de pouvoir être opérée une fois expiré le délai de dépôt du dernier relevé CA3 de la 2^{ème} année suivant celle au cours de laquelle le droit à déduction aurait pu normalement être exercé (si la facture d'origine avait été correcte).

Ceci étant, quel que soit le délai écoulé depuis l'émission de la facture d'origine - et même si le délai de régularisation susvisé est expiré - une entreprise est fondée à présenter une réclamation en vue d'obtenir la restitution de la somme correspondante (Art. L. 190 du Livre des procédures fiscales) dont le délai expire le 31 décembre de la seconde année suivant celle au cours de laquelle s'est produit « l'événement postérieur », constitué par la facture rectificative.

Nathalie Martin-Queulin
Victoria Alvarez

Opérations bancaires et financières/ Incidence de l'option sur le régime des prestations accessoires

L'administration fiscale a précisé que l'option pour l'assujettissement à la TVA exercée par une banque ou tout autre organisme financier réalisant une prestation financière « accessoire », à une prestation financière « principale » exonérée, prime sur le régime applicable au regard de la TVA à la prestation principale (dans un rescrit n°2008/2 du 29 janv. 2008).

Il ressort de la jurisprudence communautaire qu'une prestation accessoire, définie comme le moyen de bénéficier dans de meilleures conditions de la prestation principale (CJCE, aff. C-308/96 et 94/97, 22 oct. 1998, Madgett et Baldwin), doit suivre le traitement fiscal de la prestation principale (CJCE, aff. C-349/96, 25 fév. 1999, Card Protection Plan et aff. C-453/05, 21 juin 2007, Volker Ludwig - voir en ce sens, nos commentaires dans la Lettre JFS n°24, sur la notion de négociation de crédits).

C'est ainsi qu'une prestation de service accessoire (taxable de plein droit à la TVA) à une prestation principale de nature bancaire ou financière (exonérée de plein droit à la TVA) partage le sort fiscal de cette dernière, à savoir l'exonération de TVA.

Compte tenu de la spécificité française de l'option pour l'assujettissement à la TVA, prévue par les dispositions de l'article 260 B du CGI, qu'en est-il toutefois lorsque l'option a été exercée par le prestataire « principal » et/ou le prestataire « accessoire » ?

En d'autres termes, une prestation accessoire - taxée sur option - à une opération financière - exonérée de TVA sans possibilité d'option - doit-elle suivre le traitement fiscal de la prestation principale ?

Selon l'administration fiscale, lorsqu'une prestation de services financiers taxable sur option est accessoire à une prestation financière exonérée sans possibilité d'option, cette prestation accessoire doit être soumise à la TVA : il convient donc de considérer que le régime de l'option prime sur le principe de l'accessoire.

Outre le fait que cette solution apparaît contradictoire avec la jurisprudence de la CJCE précitée, elle s'avère incomplète puisqu'elle n'envisage pas le cas où la prestation principale serait taxable sur option.

En effet, lorsqu'une prestation accessoire est exonérée, sauf option (et que ladite option n'a pas été exercée), le régime de TVA qui lui est applicable pourrait-il dépendre de l'option éventuellement exercée par le prestataire principal ?

Il faut espérer que ces zones d'ombre seront éclaircies dans un avenir proche, notamment dans le cadre des discussions engagées par les associations professionnelles du secteur bancaire et financier (AFEI et AFG) auprès de la Direction de la législation fiscale portant sur le régime applicable aux commissions de « courtage à facturation partagée », rémunérant, d'une part, l'exécution d'ordres (taxable sur option) et, d'autre part, les prestations de service d'aide à la décision d'investissement (taxables de plein droit).

Nathalie Martin-Queulin
Alain Charlet

Opérations de restructurations/ Créances réciproques en cas de transmission universelle de patrimoine (TUP)

La Cour administrative d'appel de Paris a précisé que la date de l'exigibilité de la TVA afférente aux prestations de services réciproques, entre les deux parties à une TUP, intervient après le délai d'opposition des créanciers (CAA de Paris, n° 05PA04121, 28 nov. 2007, *Delta Equipements*).

Les sociétés Delta Equipements et Start détenaient, chacune sur l'autre, des créances qui ont été éteintes suite à la confusion de patrimoine résultant de la dissolution sans liquidation de la seconde par réunion de toutes les actions entre les mains de la première (article 1844-5 du Code civil).

L'administration fiscale a assimilé la transmission à un encaissement, et a précisé la date d'exigibilité de la TVA y afférente, sur la base de deux principaux arguments.

En premier lieu, la Cour a précisé, s'agissant de la prescription du droit de reprise de l'administration et dès lors que la TUP a fait l'objet d'une publication datée du 30 novembre - 1^{er} décembre 1995 d'un journal d'annonces légales, que les conséquences de cette opération ont pris effet après le délai de 30 jours d'opposition des créanciers, soit au plus tôt le lundi 2 janvier 1996 ; il y a donc lieu de considérer que la TUP est intervenue en 1996.

En second lieu, et corrélativement, la Cour a rappelé que l'exigibilité de la TVA afférente aux prestations de services se produit au moment de l'encaissement du prix. Or, le fait générateur de la TVA afférente aux prestations de services à l'origine des créances est intervenu en 1995. La confusion résultant de la réunion dans la même personne des qualités de créancier et de débiteur est sans incidence sur la créance du Trésor née lors de la réalisation, en 1995, de ce fait générateur. C'est l'extinction des créances réciproques, résultant de la prise d'effet de la confusion de patrimoine, qui produit les mêmes effets qu'un encaissement : il y a donc lieu de considérer que l'encaissement est intervenu en 1996.

Cette position a été confirmée par le Tribunal administratif, puis la Cour administrative d'appel de Paris, qui a d'ailleurs conclu en l'espèce, dès lors que le chiffre d'affaires retenu par la société requérante n'intégrait pas les créances réciproques qui auraient dû être soumises à la TVA, que la confondante ne saurait prétendre être titulaire d'un crédit de taxe.

En pratique, c'est la confondante (Delta Equipements) et non la confondue (Start) qui devrait se considérer comme ayant été payée de ces créances du fait de la transmission et acquitter, puis déduire dans les conditions de droit commun, la TVA correspondante.

À cet égard, on pourrait s'interroger, en l'absence d'opposition des créanciers dans le délai de 30 jours, sur une éventuelle rétroactivité de la prise d'effet de la TUP et sur ses conséquences pratiques.

Nathalie Martin-Queulin
Victoria Alvarez

la lettre juridique



Le formalisme requis en cas de cession d'un navire n'a pas lieu d'être en cas de fusion

La fusion entre deux sociétés emporte transmission universelle du patrimoine de la société absorbée à la société absorbante. Par voie de conséquence, la société absorbante reçoit la propriété du navire sans qu'un acte de francisation du navire et que le respect des dispositions de la loi du 3 janvier 1967 sur le statut des navires soient nécessaires (Cass. com., 11 déc. 2007, n° 06-17260; Assoc. COF c/ass. Equipe Cousteau et a.).

La Calypso, navire rendu célèbre à la suite des reportages du Commandant Cousteau, était un dragueur de mines battant pavillon anglais. Il avait été acheté en 1952 pour être ensuite apporté à la SARL Calypso. Cette SARL avait été absorbée en 1988 par la société Anglo-Française. En 2004, le navire était cédé à l'association Equipe Cousteau qui, connaissant des difficultés, décidait de le faire convoier jusqu'à un musée océanographique nord-américain.

L'association Compagnies Océanographiques Françaises (COF), qui affrétait le navire depuis le commencement des aventures du Commandant Cousteau, s'est émue de cette solution et a refusé que l'administration des douanes autorise la sortie du navire du territoire français. En ce sens, la COF soutenait qu'elle était propriétaire du navire en s'appuyant sur la fiche matricule du navire et l'acte de francisation. L'association Equipe Cousteau revendiquait également la propriété du navire, arguant de la fusion suivie de la cession.

La Cour de cassation tranche le débat en faveur de l'association : la transmission universelle du patrimoine passe au-dessus des conditions de forme attachées à toute cession.

Jean-Philippe Dom

L'obligation du cédant envers le cessionnaire du contrôle d'une société de maintenir dans cette dernière un certain volume d'affaires est une obligation de résultat

L'arrêt de la Cour d'appel de Paris, du 8 janvier 2008, est l'occasion de rappeler qu'il est nécessaire de préciser, notamment lors d'une cession de contrôle, la nature des obligations - de moyens ou de résultat - du cédant qui s'engage, auprès du cessionnaire, à maintenir un certain volume d'affaires avec l'entreprise dont il cède le contrôle. En outre, pour éviter tout risque de requalification judiciaire, l'exécution des obligations en question doit être en adéquation avec leur nature contractuelle (CA Paris, 8 janv. 2008, n° 06-13.895, Sté Eurovia c/Sté Colas Est).

À l'occasion de la cession d'une participation qu'elle détenait dans une filiale située en Malaisie, la société cédante s'était engagée envers la société cessionnaire à maintenir un certain volume d'affaires dans la société cédée. Le manquement à cette obligation était sanctionné par une indemnité correspondant à 11 % du manque à gagner subi par la filiale malaisienne. Le cédant défaillant refusait néanmoins de payer cette indemnité au motif que l'obligation contractée avait la nature d'une obligation de moyens et non d'une obligation de résultat.

Initialement réservée au contrat médical - le médecin n'étant tenu que d'une obligation de moyens -, cette distinction emporte des conséquences sensibles :

- D'une part, l'obligation de résultat emporte une présomption de faute du débiteur de l'obligation, la faute contractuelle résultant du fait matériel de l'inexécution ; le créancier n'a donc pas à prouver la faute.
- D'autre part, le débiteur ne peut se libérer qu'en prouvant que l'inexécution provient d'une cause étrangère qui ne lui est pas imputable : la preuve de l'inexécution de l'obligation de moyens suppose en revanche la démonstration d'un manquement du débiteur.

En l'espèce, la Cour d'appel de Paris constate en premier lieu que l'acte de cession précisait que la filiale recevait des commandes importantes du cédant et de ses partenaires commerciaux et que le cédant devait faire en sorte que les partenaires maintiennent leurs commandes pour des niveaux précis. En second lieu, que les parties avaient fixé des seuils précis de maintien des commandes au regard d'un état prévisionnel. Ces seuils étaient gradués et tenaient, en ce sens, compte de la fiabilité des prévisions.

Le seuil des engagements souscrits caractérisait ainsi l'existence d'une obligation de résultat.

Paradoxalement, le cédant qui se portait ainsi garant d'une partie du *goodwill* n'a pas été tenu d'acquitter immédiatement l'indemnité prévue. En effet, une obligation préalable de concertation n'avait pas été respectée.

Jean-Philippe Dom

La perte de confiance dans le salarié de la société mère justifie sa révocation en tant que directeur général de la filiale

Par un arrêt du 12 juin 2007 (n° 06-13.900, Bel c/Sté CEBTP), la Cour de cassation apporte un nouvel éclairage sur les liens qu'entretiennent contrat de travail et mandat social lorsque le salarié de la société mère exerce des « fonctions groupe » qui prennent une part de leur substance dans la nomination à un ou plusieurs postes de mandataire social dans des filiales.

Au cas particulier, l'intéressé avait reçu, en tant que salarié, le titre de « directeur du développement de la société » aux fins « de diriger les autres structures et services ». À l'occasion d'une modification de l'organisation de la direction, un litige est né. L'intéressé a saisi le conseil des prud'hommes pour faire constater la résiliation de son contrat de travail et obtenir des dommages-intérêts. Le même jour, la société a procédé à la résiliation de ce contrat de travail pour, peu de temps après, révoquer l'intéressé de son mandat de directeur général délégué d'une filiale. La Cour d'appel de Versailles, par un arrêt du 2 mars 2006, avait donné droit à la filiale en lui reconnaissant la faculté d'invoquer la perte de confiance dans la société mère comme juste motif de révocation dans la filiale. Pour les demandeurs au pourvoi, cette solution n'était pas admissible, tant sur le terrain des droits de l'homme et du droit à un procès équitable que sur celui du juste motif de révocation de l'article L. 225-55 du Code de commerce. Selon eux, la révocation intervenait dans une société différente de celle où avait eu lieu la résiliation du contrat de travail.

L'arrêt de rejet de la chambre commerciale de la Cour de cassation propose une réponse en deux temps. Dans un premier temps, la Cour d'appel est approuvée d'avoir considéré que « le mandat social pour lequel aucune rémunération n'était prévue se situait dans la même logique de management que le contrat de travail (...), qu'il en était le complément et ne pouvait en être artificiellement séparé ». Dans un second temps, la solution qui en découlait pour la Cour d'appel est reprise par l'arrêt de rejet de la Cour de cassation :

à raison de la détérioration des relations devenues conflictuelles entre l'intéressé et les sociétés du groupe, la perte de confiance dans la société mère justifiait la révocation du mandat dans la filiale.

Cette solution apparaît fondée et ses conséquences sont implacables pour le mandataire. Interprété a contrario, l'article L. 225-55 du Code de commerce prévoit bien que la révocation décidée avec de justes motifs ne peut donner lieu à dommages-intérêts.

Jean-Philippe Dom

La clôture pour insuffisance d'actif de la liquidation judiciaire ne peut être prononcée lorsqu'il subsiste des actifs réalisables du débiteur susceptibles de désintéresser même partiellement, les créanciers

Sachant que le nu-proprétaire peut disposer de l'immeuble indépendamment du droit réel d'usufruit dont il est grevé - qui peut s'exercer en quelques mains que la chose se trouve -, une difficulté de réalisation ou la perspective d'un faible prix de cession ne constituent pas l'impossibilité de poursuivre les opérations de liquidation judiciaire pour insuffisance d'actif (Cass. com., 22 janv. 2008, n° 06-20.766, Lemée ès qual. c/Bleurvacq).

En l'espèce, un jugement du 2 novembre 1993 avait arrêté le plan de redressement de deux époux qui exploitaient une entreprise de négoce de matériaux de construction. Par jugement du 16 juillet 1996, le tribunal avait prononcé la résolution du plan et ouvert une procédure de liquidation judiciaire. Le 8 janvier 2005, les époux ont saisi le juge-commissaire d'une requête aux fins de voir prononcer la clôture pour insuffisance d'actif de la liquidation judiciaire.

L'arrêt d'appel avait accueilli cette demande. En effet, après avoir énoncé que l'article L. 643-9 du Code de commerce, dans sa rédaction issue de la loi du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises, était applicable aux procédures en cours, celui-ci retenait que si la condition d'impossibilité de poursuite des opérations de liquidation en raison de l'insuffisance d'actif était la même que celle qui figurait dans l'ancien article L. 622-9 du Code de commerce sur lequel le tribunal avait fondé sa décision, le nouveau texte manifestait la volonté du législateur de voir clôturer les procédures dans un délai raisonnable et

que la clôture de la liquidation devait être prononcée lorsque la poursuite ou la reprise des opérations de liquidation ne pouvait avoir lieu en raison de l'impossibilité de réalisation d'un actif dans un tel délai.

Les juges du fond relevaient ensuite que la liquidation judiciaire avait été ouverte en 1996, que le délai raisonnable était donc largement dépassé et que le seul actif encore réalisable était un appartement indivis dans lequel résidait la mère d'un des conjoints. L'arrêt en déduisait que l'actif immobilier était en fait manifestement impossible à réaliser dans un délai prévisible et donc raisonnable, et qu'au regard d'un passif non réglé il existait une insuffisance d'actif rendant impossibles les opérations de liquidation judiciaire. La chambre commerciale de la Cour de cassation casse cet arrêt d'appel au motif que, sachant que le nu-proprétaire peut disposer de l'immeuble indépendamment du droit réel d'usufruit dont il est grevé - qui peut s'exercer en quelques mains que la chose se trouve -, une difficulté de réalisation ou la perspective d'un faible prix de cession ne

constituent pas l'impossibilité de poursuivre les opérations de liquidation judiciaire pour insuffisance d'actif.

On ne manquera pas de s'interroger sur le bien-fondé de cette jurisprudence et de ses conséquences au regard du droit des justiciables à une procédure équitable, dans un délai raisonnable (Convention européenne de sauvegarde des Droits de l'Homme, art. 6 § 1).

En effet, la Cour européenne des Droits de l'Homme a déjà sanctionné la France sur ce terrain en balayant d'un revers de main l'argument de complexité de la situation juridique avancé par l'État français pour justifier du défaut de clôture (CEDH, 17 janv. 2002, aff. Laine c. France, req. n° 41476/98). La liquidation judiciaire est une façon d'apurer le passif de l'entreprise en désintéressant les créanciers de celle-ci ; quels que soient les arguments techniques, elle ne doit pas s'apparenter à une forme d'emprisonnement économique.

Jean-Philippe Dom



la lettre sociale



Clause de mobilité : le licenciement pour faute grave n'est pas toujours la sanction adaptée au refus de changement de lieu de travail du salarié

Si le refus par le salarié de la modification de son lieu de travail constitue un manquement à ses obligations contractuelles dès lors qu'il est lié par une clause de mobilité, il n'est pas nécessairement fautif. La Cour de cassation rappelle, dans un arrêt du 23 janvier 2008 (n°07-40.522 P+B+R), que la faute grave reste « celle qui rend impossible le maintien du salarié dans l'entreprise ».

Une caissière, salariée d'un supermarché Casino depuis 1965, est successivement affectée, au cours de sa carrière, à Châlons-sur-Saône, Torcy, puis Auxerre, en application de la clause de mobilité que contient son contrat de travail. À l'issue d'un congé sabbatique en 1999, sa direction décide de l'affecter à Nevers, distant de 140 km. Elle lui offre de prendre en charge ses frais de déplacement et de séjour tout en lui laissant plus d'un mois et demi pour s'organiser. Son précédent poste a en effet été pourvu en son absence et aucun emploi plus proche de son domicile n'est disponible à ce moment. La salariée refuse. L'employeur n'étant pas en mesure de la faire travailler la licencie pour faute grave.

Cette décision est accueillie favorablement à deux reprises par les juges d'appel successivement saisis dans cette affaire. Dès lors que les conditions de mise en œuvre de la clause de mobilité ne sont pas abusives (Cour d'appel de Paris, 2002) et qu'aucun emploi plus proche de son domicile n'est disponible (Cour d'appel de Versailles, 2006, saisie sur renvoi), le licenciement de la salariée qui refuse un changement de lieu de travail est valablement prononcé pour faute grave selon les juges d'appel.

La Cour de cassation en décide autrement par deux arrêts rendus à propos de cette même affaire, en décembre 2004 et en janvier 2008 (Cass. soc. 7 déc. 2004, n°02-41640 et Cass. soc. 23 janv. 2008, n°07-40522). Pour caractériser la faute grave du salarié, il ne suffit pas en effet de constater que celui-ci a refusé l'application de la clause que l'employeur était en droit de lui opposer. Il ne suffit pas non plus que l'employeur n'ait pas commis d'abus dans la mise en œuvre de cette clause. Le refus du salarié de poursuivre sa relation de travail aux nouvelles conditions qui lui sont imposées ne relève pas automatiquement du droit disciplinaire. Ce refus doit être fautif et rendre impossible le maintien du salarié dans l'entreprise pendant son préavis.

La Cour de cassation rappelle aux employeurs que le licenciement pour faute grave est à utiliser avec parcimonie,

même lorsqu'il s'agit pour eux de sanctionner un manquement aux obligations contractuelles acceptées par le salarié. La validité de la clause de mobilité et l'absence d'abus de l'employeur dans sa mise en œuvre ne sont que des pré-requis pour justifier un licenciement pour cause réelle et sérieuse. L'appréciation de la faute grave vient en sus. La privation du salarié de ses droits à préavis et à indemnité conventionnelle de licenciement doit demeurer exceptionnelle pour rester légitime... en particulier lorsque la décision de licencier fait immédiatement suite à une période de suspension du contrat de travail du salarié, comme c'était le cas en l'espèce.

Marie-Hélène Chezlemas

Autocommutateur téléphonique et licenciement pour utilisation abusive du téléphone

Selon la Cour de cassation (29 janv. 2008, n°06-45279 FD), les salariés peuvent se voir opposer les relevés téléphoniques détaillés, qu'ils aient été informés de l'existence de l'autocommutateur téléphonique ou non.

L'article L. 120-2 du Code du travail prévoit que nul ne peut apporter aux droits des personnes et aux libertés individuelles et collectives des restrictions qui ne seraient pas justifiées par la nature de la tâche à accomplir ni proportionnées au but recherché. Ainsi, le moyen de contrôle de l'activité des salariés mis en place se doit d'être proportionnel au but recherché. De même, la décision de l'employeur d'instaurer un moyen de contrôle doit être motivée par un intérêt légitime prépondérant et nécessaire au fonctionnement de l'entreprise, tel que des problèmes de sécurité, ou par la nécessité d'éviter des usages abusifs ou préjudiciables à l'entreprise. Seul le recours à des procédés de surveillance dans le seul but de contrôler les salariés peut être condamné par les tribunaux.

Dans un souci de transparence, les salariés doivent être au courant de la mise en place de moyens techniques permettant un contrôle éventuel de leur activité. Toutefois, l'obligation d'information préalable du comité d'entreprise en vertu de l'article L.432-2-1 du Code du travail n'est requise qu'à la double condition que le support servant de preuve constitue un procédé de surveillance permettant le contrôle effectif de l'activité du salarié, et que ce dispositif de contrôle soit mis en place à l'insu de ce dernier (Cour d'appel de Versailles 3 juin 2004).

Dans ce contexte, la question s'est posée de savoir si le contrôle de factures téléphoniques constituait un mode de preuve licite pouvant aboutir, le cas échéant, au licenciement d'un salarié pour utilisation abusive du téléphone.

Dans un arrêt du 15 mai 2001, la Cour de cassation s'était refusée à voir dans l'utilisation et la production des relevés de facturation détaillée, délivrés aux abonnés sur leur demande expresse, la mise en œuvre d'un procédé de contrôle à l'insu des salariés. C'est en effet le droit de tout propriétaire d'une ligne téléphonique que d'obtenir du fournisseur un relevé de ses facturations détaillées et, partant, d'en vérifier le contenu.

La Cour de cassation n'avait toutefois pas encore eu à juger de la licéité des relevés d'autocommutateurs comme moyen de preuve de l'utilisation abusive du téléphone par un salarié.

Dans un arrêt du 29 janvier 2008 (n° 06-45279 FD), la Cour de cassation a cette fois jugé que la simple vérification des relevés de la durée, du coût et des numéros des appels téléphoniques passés à partir de chaque poste, édités au moyen de l'autocommutateur téléphonique de l'entreprise, ne constitue pas un procédé de surveillance illicite pour n'avoir pas été préalablement porté à la connaissance du salarié. Au cas d'espèce, le salarié avait fait une utilisation abusive de son téléphone à des fins personnelles.

Blandine Lundy

« À travail égal, salaire égal » et l'entretien d'évaluation

Dans un arrêt en date du 20 février 2008, la Cour de cassation a considéré qu'en l'absence d'entretien d'évaluation négatif d'un salarié, l'employeur ne pouvait justifier par des raisons objectives et matériellement vérifiables des différences de traitement.

Un salarié avait en l'espèce saisi le Conseil des Prud'hommes afin, d'une part, que lui soient alloués des dommages et intérêts pour la violation du principe « à travail égal, salaire égal » et, d'autre part, que son licenciement intervenu suite à son action en justice soit reconnu nul.

L'employeur justifiait la différence de rémunération entre le salarié et ses collègues par le comportement professionnel de celui-ci, ses difficultés à travailler en équipe, sa susceptibilité à l'égard de sa hiérarchie et son refus constant de se plier aux directives données et de s'intégrer dans les équipes de travail auxquelles il était affecté.

La Cour de cassation sanctionne l'employeur aux motifs que, lors du dernier entretien d'évaluation du salarié réalisé en 1993, l'employeur avait émis des appréciations positives sur la qualité du travail fourni et que ses reproches étaient intervenus

tardivement, à la veille de la saisine du Conseil des Prud'hommes par le salarié en 1998. Entre-temps, aucune évaluation n'était intervenue. De ce fait, la Cour estime que la différence de traitement n'était pas justifiée par des raisons matériellement vérifiables.

La Cour ne se prononce pas sur la validité des motifs justifiant la différence de traitement, à savoir le comportement professionnel de l'intéressé, mais sur le fait que ces motifs n'étaient pas établis. On peut donc penser que l'employeur pourrait valablement fonder une différence de traitement sur le comportement professionnel d'un salarié dès lors que les critiques sont matériellement vérifiables et qu'elles apparaissent dans l'entretien d'évaluation du salarié.

Concernant la sanction du licenciement prononcé suite à l'action en justice du salarié en violation du principe « à travail égal, salaire égal », la Cour de cassation considère que ce licenciement n'entre pas dans les cas prévus à l'article L.123-5 du Code du travail sur l'égalité professionnelle entre hommes et femmes, et qu'il ne peut donc être considéré comme nul. Par conséquent, la Cour de cassation confirme la position de la Cour d'appel, selon laquelle la sanction d'un tel licenciement est l'absence de cause réelle et sérieuse.

L'entretien d'évaluation devient ainsi le cadre d'appréciation privilégié des différences de traitement entre les salariés. Il reste à définir dans quelles conditions l'évaluation doit être effectuée pour pouvoir éventuellement justifier ces différences.

Dorothee Reinhardt

Succession de contrats à durée déterminée d'usage avec un même salarié - Revirement de jurisprudence

La Cour de cassation a, par deux arrêts en date du 23 janvier 2008, jugé que la succession, avec un même salarié, de contrats de travail à durée déterminée d'usage doit être justifiée par des raisons objectives établissant le caractère par nature temporaire de l'emploi concerné, opérant ainsi un nouveau revirement de jurisprudence en la matière.

Au cours des dernières années, la Cour de cassation s'est déjà prononcée à plusieurs reprises sur le recours successif à des contrats de travail à durée déterminée (CDD) d'usage avec un même salarié.

Dans un premier temps, tout en ne contestant pas l'existence d'un usage propre à certains secteurs, consistant à recourir à un

contrat de travail à durée déterminée afin de pourvoir certains emplois, la Cour de cassation a validé une requalification en contrat de travail à durée indéterminée de plusieurs CDD d'usage successifs, car les emplois en cause n'étaient pas temporaires, mais liés à l'activité permanente de l'entreprise (Cass. Soc., 23 mai 1995, n°94.41-869; Cass. Soc., 6 mai 2002, n°00-44.420).

Elle subordonnait la validité d'un CDD d'usage à la réunion de 3 conditions :

- L'activité principale de l'entreprise devait être rattachée à l'un des secteurs d'activité prévus par l'article L 122-1-1 du Code du travail et figurant dans la liste établie par l'article D 121-2;
- Le juge devait s'assurer de l'existence d'un usage professionnel constant, dans le secteur considéré, de ne pas recourir, pour le type d'emploi en cause, au contrat à durée indéterminée;
- Surtout, le juge devait vérifier au « cas par cas » la nature temporaire de l'emploi occupé litigieux. La succession des CDD d'usage ne devait pas permettre de pourvoir durablement des emplois liés à l'activité normale et permanente de l'entreprise.

Par une série de quatre arrêts rendus le 26 novembre 2003, la Cour de cassation, adoptant une nouvelle approche de l'article L 122-1-1-3°, a jugé que l'office du juge prud'homal, « saisi d'une demande de requalification d'un contrat à durée déterminée en contrat à durée indéterminée, (cette dernière) est seulement recherchée, par une appréciation souveraine, si, pour l'emploi concerné, et sauf si une convention collective prévoit dans ce cas le recours au contrat à durée indéterminée, il est effectivement d'usage constant de ne pas recourir à un tel contrat ».

Pour la Cour de cassation, le rôle du juge doit se limiter à la recherche de « l'usage constant ».

Par deux arrêts du 23 janvier 2008, la Cour de cassation vient d'opérer un nouveau revirement de jurisprudence, sous l'influence communautaire (v. CJCE, C-212/04, Adeneler) :

- Dans la première espèce, une pigiste avait été engagée par une société de production audiovisuelle de 1994 à 2003 au moyen de lettres successives d'engagement; la fin de la collaboration est justifiée par le motif suivant : « fin du contrat à durée déterminée ». Devant le juge de cassation, elle fait valoir que l'article L. 122-1-1, 3° du Code du travail ne permet de recourir au CDD que pour les seuls emplois ayant un caractère par nature temporaire, ce qui n'est pas son cas puisque la relation de travail s'est poursuivie pendant près de quatre ans.

- Dans une seconde espèce, un enseignant avait été embauché par un centre de formation d'apprentis durant quatorze années scolaires successives. Il a été également mis fin brutalement à la relation contractuelle. Après un arrêt de Cour d'appel favorable au salarié, l'employeur se pourvoit en cassation, en reprochant aux juges du fond de ne pas avoir recherché si, pour l'emploi occupé, et dans le secteur d'activité considéré, il n'était pas d'usage constant de ne pas recourir à un contrat de travail à durée indéterminée.

La problématique ainsi posée à la Cour de cassation est celle de la nature et de l'étendue des vérifications auxquelles le juge est tenu lorsqu'il est saisi d'une demande de requalification de CDD d'usage successifs.

Dans les deux cas, la Cour de cassation, en exigeant désormais que le recours à des CDD d'usage successifs avec un même salarié soit « justifié par des raisons objectives », marque un retour à son interprétation initiale. La Cour de cassation précise en outre que, par « raisons objectives », il faut entendre l'existence « d'éléments concrets établissant le caractère par nature temporaire de l'emploi ». La Cour de cassation ne définit pas cette notion afin, semble-t-il, de laisser une marge d'appréciation aux juges du fond.

Ces deux arrêts ne remettent pas en cause le principe de la conclusion de CDD d'usage successifs. La Cour de cassation semble seulement vouloir renforcer les pouvoirs d'appréciation des juges du fond saisis d'une demande de requalification d'un CDD d'usage en contrat de travail à durée indéterminée, afin de lutter contre l'abus du recours à ce type d'emploi précaire.

Pourtant, la précision apportée par la formulation des arrêts ajoute une nouvelle condition au recours au CDD d'usage lorsqu'il a lieu à plusieurs reprises avec le même salarié : l'emploi doit rester temporaire même si la relation s'inscrit dans la durée.

Ce durcissement des conditions de recours aux CDD d'usage n'est-il donc pas, en réalité, le signe d'une volonté de restreindre ce type de contrats ?

Guillaume Thuleau

la lettre corporate



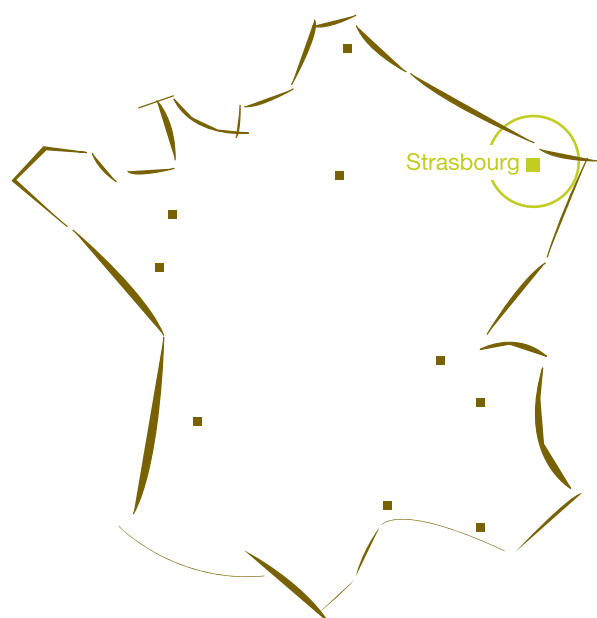
Landwell poursuit son développement en régions à Strasbourg

Après quatre années d'étroite collaboration, le cabinet d'avocats strasbourgeois TLS rejoint le cabinet d'avocats Landwell & Associés.

Placé sous la responsabilité de Philippe Gramling, le bureau de Strasbourg regroupe 18 collaborateurs pour un chiffre d'affaires de 4 millions d'euros. « Au-delà de son implantation en région Est, le bureau de Strasbourg permettra au cabinet Landwell d'accompagner non seulement ses clients locaux mais aussi les filiales françaises de groupes allemands, ainsi que les sociétés françaises qui souhaitent se développer outre-Rhin. », précise Philippe Gramling, associé responsable du bureau de Strasbourg et du « German Desk » de Landwell.

L'expansion gagne aussi le German Desk, rejoint fin 2007 par Gunda Schumann, spécialisée en Corporate M&A, un atout pour l'accompagnement des clients en Allemagne et pour celui des clients allemands en France.

« Ce rapprochement illustre l'ambition de Landwell d'être présent dans les grandes métropoles régionales où l'activité économique justifie une implantation locale de qualité. Forts de notre dynamique actuelle et de notre notoriété, nous envisageons d'ores et déjà d'autres développements en régions, notamment à Toulouse et à Nantes, où nous étudions les possibilités de rapprochement avec des candidats potentiels », ajoute Arnaud Chastel, Managing Partner du cabinet Landwell.



Landwell présente son offre de services redéfinie et lance à cette occasion son nouveau site Internet : www.landwell.fr

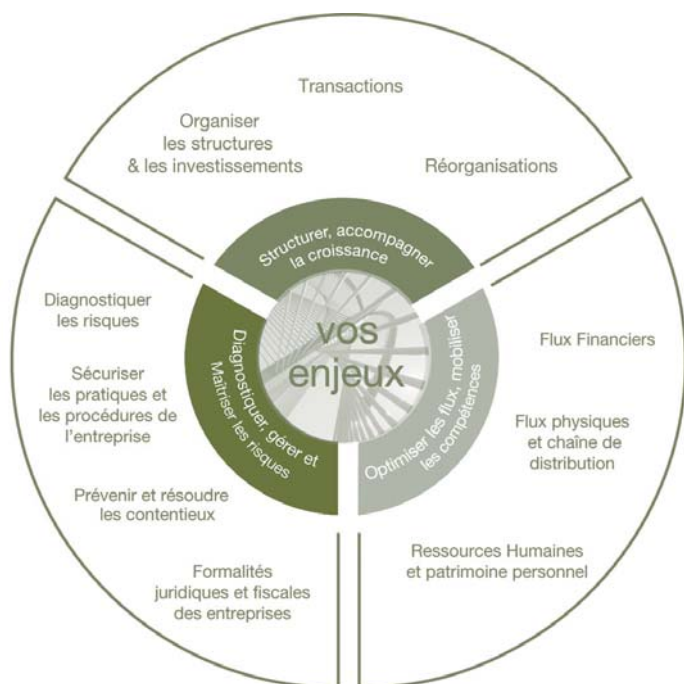
Landwell lance la nouvelle version de son site internet qui reflète son approche innovante des problématiques clients.

Sur la base d'une réflexion de fond conduite par les associés du cabinet sur son offre de services, les expertises techniques en matière fiscale et juridique et les compétences sectorielles du cabinet, ont été réorganisées de façon novatrice autour des besoins des entreprises, qu'ils soient stratégiques ou opérationnels.

Landwell a ainsi répertorié une centaine de problématiques clients, parmi les plus récurrentes, et élaboré sur cette base une nouvelle offre impliquant des équipes pluridisciplinaires. Cette nouvelle offre de services couvre en particulier les trois domaines suivants : **les opérations de nature structurelle** (M&A, transmissions d'entreprises, restructurations, financements...), **les opérations de nature opérationnelle et/ou organisationnelle** ayant trait notamment à l'amélioration de la performance, à l'optimisation des résultats ainsi qu'à la gestion et la motivation des ressources humaines et enfin **la gestion des risques, des contrôles et des contentieux**.

Au final, la démarche a structuré à la fois l'offre, l'approche du client et l'organisation des missions et des équipes. « Notre offre est différenciante, plus lisible et plus pertinente pour le client mais aussi plus facile à présenter par l'avocat car elle repose sur nos expertises de base mais surtout elle permet d'apporter des solutions concrètes avec un rapport qualité/prix excellent », résume Arnaud Chastel, Managing Partner du cabinet.





Landwell propose une approche axée sur les enjeux clés de ses clients, en particulier dans les domaines suivants :

- La mise en place des structures, leur adaptation, l'optimisation des investissements et à la gestion des opérations de croissance ;
- L'amélioration des résultats, l'optimisation des flux corporels ou incorporels, la mobilisation et la valorisation des ressources humaines ;
- La maîtrise des risques, la sécurisation des politiques de l'entreprise, la prévention et la gestion des contentieux.

Le cabinet vous présente ses principales offres de services combinant spécialités du droit et expertises : droit des affaires, droit fiscal, droit du travail, gestion de la mobilité internationale.

L'objectif du site internet est de permettre à Landwell de donner une vision dynamique de son offre, en étant plus pertinent et plus concret pour ses clients.

Le site propose également une entrée par thèmes transversaux :

- Une rubrique "Nous connaître" présente les secteurs d'activités, les spécialités juridiques et fiscales ou encore le développement à l'international.
- Une rubrique "Nous rejoindre" est une rubrique carrière. Plus performant pour le recrutement, le site intègre un logiciel de gestion des candidatures.
- Une rubrique "Nous contacter" innove en proposant aux visiteurs notamment de soumettre un appel d'offres, de prendre rendez-vous avec un avocat ou de s'informer sur les conférences. Ils peuvent également découvrir l'actualité, les événements à venir et les dernières publications.

Le Landwell Award récompense les étudiants du Master II Droit de l'entreprise et des affaires/D.J.C.E. de l'Université Nancy II

Le Landwell Award, prix du meilleur projet juridique et fiscal réalisé en équipe, a été décerné mardi 29 avril par Arnaud Chastel, Managing Partner de Landwell, et le président du jury de l'édition 2008, Norbert Giaoui, directeur juridique de Lagardère.

Le Landwell Award 2008 organisé par Landwell en partenariat avec la Semaine Juridique Entreprise et Affaires a été remis, au cours d'une soirée cocktail réunissant un public d'invités appartenant au monde du droit, de l'entreprise et de la presse économique.

Le premier prix a été remporté par Mathieu Françon, Marion Gauvain et Brice Voillequin du Master II Droit de l'entreprise et des affaires/D.J.C.E. de l'Université Nancy II.

Le deuxième prix ex-aequo a été remis à Sylvan Narainsamy, Adrien Gardrel et Marlène Godard-Masson du Master II Droit fiscal des affaires, Université Rennes I et à Delphin Boucher, Pierre-Olivier Cadet et Emilien Bernard-Alzias du Master II Propriété intellectuelle/D.J.C.E. et du Master II Ingénierie des sociétés/ D.J.C.E. Université Paul Cézanne, Aix-Marseille III.

Le prix spécial du jury a été décerné à Guillaume Monnet du Master II Propriété intellectuelle, distribution et commerce international, Centre d'Etudes Internationales de la Propriété Industrielle, Strasbourg.



Le jury était composé des personnalités suivantes :

- Arnaud Chastel, Avocat, associé, Managing Partner du cabinet Landwell,
- Guillaume Deroubaix, Directeur éditorial de LexisNexis,
- Patrick Dubert, Directeur des ressources humaines d'Alstom,
- Norbert Giaoui, Directeur juridique de Lagardère,
- Jean-Pierre Lieb, Chef du service juridique, Direction Générale des finances publiques,
- Daniel Mainguy, Professeur à la Faculté de droit de Montpellier, Avocat,
- Laurent Olléon, Maître des requêtes au Conseil d'État.



Déclaration de revenus 2008

En partenariat avec les Echos, les conseils pratiques pour déclarer vite et bien votre impôt sur le revenu.

Cette année encore, les experts de Landwell se sont associés aux Echos et ont répondu à vos questions.

Ainsi, ils sont revenus sur les principales nouveautés 2008 (nouveaux barèmes, dates clés et calendrier fiscal, déductibilité des intérêts d'emprunt, nouvelle fiscalité pour les valeurs mobilières, réduction d'ISF jusqu'à 50.000 euros, bouclier fiscal...) et vous ont dispensé des conseils pratiques pour vous permettre de vous acquitter de cette tâche sans trop de difficultés.

Des interrogations subsistent ? Consultez sur notre site Internet les réponses qu'ont apportées nos experts du cabinet, aux nombreuses questions posées par les internautes :

- Modalités de déclaration : généralités (formulaire, lieu, dépôt déclaration, 1^{re} déclaration...)
- Calcul du quotient familial : l'incidence de votre situation familiale sur votre impôt
- Salaires, retraite et frais professionnels
- BIC et BNC : les revenus professionnels liés à une activité non-salariée.
- Revenus fonciers : les revenus tirés de droits ou biens immobiliers
- Revenus de placements mobiliers : les revenus tirés de droits ou biens mobiliers
- Déductions du revenu global : les charges qui diminuent votre revenu imposable servant de base au calcul de l'impôt
- Réductions et crédits d'impôt : s'imputent sur le montant d'impôt dû.

Opération Pratique des comptes Les Echos/Landwell/PwC

Présenter en Questions/Réponses toutes les incidences de l'actualité sur vos comptes, résultat fiscal, communication et stratégie financière : telle était l'ambition de la série "Pratique des comptes", conçue par les experts de PricewaterhouseCoopers et Landwell, en partenariat avec Les Echos.

Au rythme d'une question/réponse par jour, du 10 décembre 2007 au 29 février 2008, elle avait pour but de faciliter vos décisions relatives aux comptes et de vous aider à optimiser vos procédures et stratégies financières, en intégrant les nouvelles contraintes et opportunités réglementaires françaises ou internationales.

Retrouvez les synthèses des sujets ci-dessous parues dans le quotidien Les Echos sur le site www.pwc.fr rubrique Evénements, et l'intégralité des analyses sur le site Internet des Echos <http://pratiquedescomptes.lesechos.fr/>

- Opportunités et contraintes fiscales
- Croissance et restructurations
- Dirigeants
- Ressources humaines
- Endettement et trésorerie
- Contrôle interne
- Transparence et communication financière
- Spécificités sectorielles
- Développement durable

Sélection d'articles

Retrouvez les contributions des avocats Landwell dans la presse économique, financière ou spécialisée.

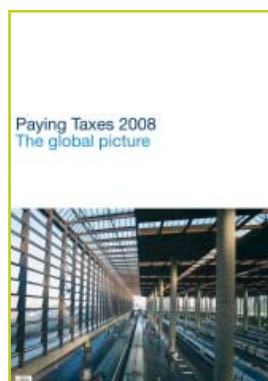
- **International Tax Review - Mai 2008**
« French Tax Administration conduct not compatible with the European Convention of Human Rights » - par Philippe Durand
- **Option Finance - 26/05/2008**
« La France très en avance pour la transposition de la directive médiation » - par Benoît Le Bars
- **Revue de Droit Fiscal - 22/05/2008**
“Applicabilité de la procédure de répression des abus de droit en cas de report d'imposition d'une plus-value réalisée lors d'une opération d'apport cession” - par Jean-Luc Pierre
- **Revue de Droit Fiscal - 22/05/2008**
“Changement d'activité d'une entreprise individuelle ou d'une société de personnes : absence d'incidence d'une interruption temporaire d'activité “ - par Jean-Luc Pierre
- **Les Echos week-end - 09/05/2008**
« Spécial impôts : pour remplir votre déclaration sans souci avec les experts de Landwell » - par l'équipe fiscalité personnelle de Landwell
- **La Semaine Juridique Entreprise et Affaires - 08/05/2008**
« Assemblée générale ordinaire annuelle d'une SARL et approbation des comptes d'une EURL » - par Marie Supiot & Pierre Birotheau
- **Revue de Droit Fiscal - 01/05/2008**
“Régime fiscal de l'indemnité reçue par un salarié au titre de sa renonciation à des options de souscription d'actions” - par Jean-Luc Pierre
- **Revue de Droit Fiscal - 01/05/2008**
“Remise en cause rétroactive d'un avantage fiscal : nécessité d'une disposition législative explicite” - par Jean-Luc Pierre
- **International Tax Review - Avril 2008**
« Withholding tax due by foreign pension funds in breach of non-discrimination principle » - par Franck Le Mentec
- **Revue de Droit Fiscal - Hors série L'année fiscale 2007 Avril 2008** “Les conflits d'attribution de revenus à une personne” - par Franck Le Mentec
- **BNA International - Avril 2008**
« A new attractive R&D credit regime in France » - par Cécile Mayot & Richard Juan
- **Les Echos - 21/04/2008**
« Les limites de la lutte contre les abus fiscaux » - par Nicolas Jacquot
- **Revue de Droit Fiscal - 17/04/2008**
“Détermination de la personne qui a qualité pour agir en cas d'apport partiel d'actif “ - par Jean-Luc Pierre
- **Revue de Droit Fiscal - 17/04/2008**
“Conditions de régularité de la prorogation de la durée de l'ESFP en cas de demande d'assistance administrative” - par Jean-Luc Pierre
- **Revue de Droit Fiscal - 10/04/2008**
“Concessions de licences de brevet : appréciation de l'existence d'un lien de dépendance entre le concédant et le concessionnaire” - par Jean-Luc Pierre
- **Revue de Droit Fiscal - 03/04/2008**
“Marques acquises : du caractère obligatoire de l'inscription à l'actif et des cas marginaux où l'amortissement est possible” - par Jean-Luc Pierre
- **Revue mensuelle LexisNexis JurisClasseur - 01/04/2008**
“Contestation de l'assiette de l'impôt : détermination de la personne qui a la qualité pour agir” - par Jean-Luc Pierre
- **Les Nouvelles Fiscales - 01/04/2008**
« Stock-options et attributions gratuites d'actions : un durcissement sensible des règles du jeu » - par Georges Morisson-Couderc & William Mathiotte
- **Droit des Sociétés - Mars 2008**
“Préparation de l'assemblée générale ordinaire annuelle des actionnaires” - par Marie Supiot & Pierre Birotheau
- **Bulletin Joly Sociétés - Mars 2008**
“L'utilisation de la SAS dans les groupes de sociétés” - par Benoit Le Bars
- **Revue de Droit Fiscal - 27/03/2008**
“Retenue à la source sur des paiements à des personnes morales étrangères, relatifs à des prestations de services ou à des transferts de droits de propriété intellectuelle, et assujettissement éventuel de ces personnes à l'IS” - par Jean-Luc Pierre
- **Option Finance - 25/03/2008**
« Les contrats de performance énergétique : un nouvel enjeu pour les personnes publiques » - par Jérôme Grand d'Esnon & Aléxis Treca

Études et publications

Disponibles sur www.landwell.fr

Paying Taxes 2008 - The Global Picture

Étude éditée par Landwell & PwC, en partenariat avec la Banque mondiale et la Société financière internationale



- Cette étude dresse un état des lieux mondial de la fiscalité appliquée aux entreprises et apprécie son influence sur l'activité économique d'un pays. Deuxième édition réalisée dans 178 pays par Landwell & Associés, cabinet d'avocats correspondant de PwC, en partenariat avec la Banque mondiale et la Société financière internationale.
- Pénalisée dans le classement global par le poids et le nombre des prélèvements obligatoires pesant sur les entreprises, la France (82^e rang), bénéficie d'une situation assez favorable du point de vue du temps requis pour la souscription des obligations déclaratives et le paiement de l'impôt. Autre enseignement de l'étude : 31 pays ont réformé leur système fiscal cette année. Il semble que les économies ayant mis en œuvre des réformes fiscales en récoltent les fruits.

IAS 12 : impôt sur le résultat

Applications comptables et gestion fiscale - Analyse illustrée par l'étude des états financiers des sociétés du CAC 40



Pocket guide

Rémunérations et dirigeants

Éthique, gouvernance et communication
Opportunités et contraintes liées à l'actualité fiscale, juridique, sociale et comptable

En un an, rien que 4 lois ! Difficile de ne pas parler d'accélération de mesures visant les rémunérations, les parachutes dorés, les attributions d'actions gratuites, les stock-options, la communication sur les procédures de fixation des rémunérations, les retraites.

Meilleure gouvernance d'entreprise et plus de transparence dans la communication de celle-ci sont les principaux objectifs de ces textes.

Comment appréhender au mieux les opportunités et contraintes résultant de cette riche actualité fiscale, juridique, sociale et comptable ?

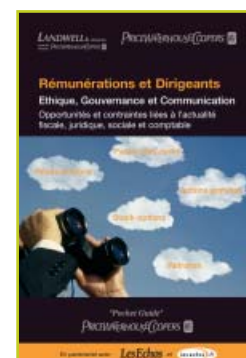
Ce Pocket Guide y répond en présentant, pour chacune de ces nouveautés :

- les risques et les enjeux opérationnels,
- des conseils pour optimiser vos décisions de mise en œuvre.

Pour ce faire, il reprend :

- les différents articles de PwC publiés dans le Quotidien et sur le Site Les Echos, entre le 10 et le 31 janvier 2008,
- et une interview, réalisée par PwC, de Daniel Lebègue, président de l'Institut Français des Administrateurs.

Disponible sur le site www.pwc.fr, rubrique Publications, Dirigeants



Fondation d'entreprises

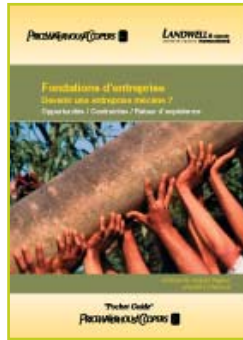
Devenir une entreprise mécène ?

Opportunités/Contraintes/Retour d'expérience

Depuis la loi sur le mécénat du 1^{er} août 2003, dite « loi Aillagon », qui a doublé les avantages fiscaux liés aux activités de mécénat, les fondations d'entreprise connaissent un véritable boom.

En 2007, il se crée une fondation tous les 10 jours, dans les grandes entreprises comme dans les PME.

Créer une fondation d'entreprise est aussi une opportunité stratégique de communication externe et de motivation interne.



Ce Pocket Guide explicite ces opportunités, mais attire également l'attention sur les contraintes :

liées au bénéfice de ces avantages fiscaux,

mais également juridiques et comptables liées notamment aux versements des fonds.

En outre, ce Pocket Guide est l'occasion de souligner certaines difficultés opérationnelles de mise en œuvre.

Enfin, l'ensemble de ces éléments est illustré par l'expérience du lancement en juin 2007 de la « Fondation PwC France pour la culture et la solidarité »



Ils nous ont rejoints

Cécile Bourgeois

Avocat fiscaliste
TVA Compliance



Emmanuel Raingeard de la Bletière

Manager fiscaliste
CIPS



Julien Bouteiller

Avocat juriste
Marseille



Raphaëlle de Ruffi de Ponteves

Avocat juriste
TICE/FS



Benoît Couty

Avocat fiscaliste
CIPS (Consumer Industrial
Products & Services)



Xavier Sibelle

Avocat juriste
Grenoble



Assiba Djemaoun

Directeur juriste
Droit Public



Mathieu Ullmann

Manager fiscaliste
HRS (Human Resources Services)



Florent Gardes

Avocat fiscaliste
Transaction Services



Gilles Vincent du Laurier

Avocat fiscaliste
Prix de Transfert



Nicolas Mordaunt-Crook

Avocat juriste
TICE/FS (Telecommunication Information
Communication Entertainment/Financial Services)



Événements

- Conférence Les Echos, Landwell & Associés et PricewaterhouseCoopers, “Panorama des redressements fiscaux 2008”

Jeudi 19 juin 2008 de 8h30 à 17h00

Salons Hoche

9, avenue Hoche - 75008 Paris

Contact : Sophie Périer
sophie.perier@fr.landwellglobal.com
Tél. 01 56 57 49 34

- Conférence Landwell & Associés et PricewaterhouseCoopers, Prélèvements sur dividendes et gestions d'actif : comment utiliser le droit communautaire contre la déperdition fiscale ?

Jeudi 26 juin 2008 à partir de 16h30

Hôtel Le Meurice

228, rue de Rivoli - 75001 Paris

Contact : Frédérique Hernandez
frederique.hernandez@fr.landwellglobal.com
Tél. 01 56 57 41 84

- Conférence Landwell & Associés et PricewaterhouseCoopers, « Private Equity Tax Seminar »

Jeudi 03 juillet 2008 de 8h30 à 11h00

Hôtel Le Bristol

112, rue du Faubourg Saint Honoré - 75008 Paris

Contact : Frédérique Hernandez
frederique.hernandez@fr.landwellglobal.com
Tél. 01 56 57 41 84

Club_des_Sociétés_Cotées

Intermédiation Financière - “Unbundling”
Code Professionnel de bonnes pratiques Cadre réglementaire, fiscal et opérationnel des CCP “Commissions de Courtage à facturation Partagée”

Jeudi 03 juillet 2008 de 9h00 à 12h00

Cercle de l'Union Interalliée

33, rue du Faubourg Saint Honoré - 75008 Paris

Dans le cadre du Club_des_Sociétés_Cotées, Landwell et l'EACC (European American Chamber of Commerce) vous proposent chaque trimestre une conférence.

Le 3 juillet prochain, nous vous invitons à la matinée-débat sur l'Intermédiation Financière, destinée aux dirigeants, directeurs financiers, juridiques et fiscaux, directeurs opérationnels des intermédiaires et autres organismes bancaires et financiers.

Elle sera animée par des avocats du cabinet ainsi que des représentants de l'AFEI, l'AMF, l'AFG. Les réponses pratiques envisagées par des entreprises du secteur (Négociateur, Société de Gestion) seront exposées par des représentants de BNP Paribas Asset Management, Instinet Europe Ltd Succursale France et Crédit Agricole Cheuvreux.

Informations et inscriptions :
www.eaccfrance.eu
www.landwell.fr





contacts

éditée par

Landwell & Associés
Cabinet membre du réseau
PricewaterhouseCoopers

comité de rédaction

Delphine Bocquet
et Franck Le Mentec

Avec la participation de :

Victoria Alvarez, Alain Charlet,
Marie-Hélène Chezlemas,
Jean-Philippe Dom, Philippe Durand,
Nicolas Jacquot, Caroline Joly,
Blandine Lundy-Weerdmeester,
Nathalie Martin-Queulin, Dorothée
Reinhardt, Guillaume Thuleau.

coordination éditoriale

Département Marketing
& Communication
Caroline Simundza
Tél. 01 56 57 41 37

société d'avocats

Landwell & Associés
61, rue de Villiers
92208 Neuilly-sur-Seine Cedex
Tél. 01 56 57 56 57
Fax 01 56 57 56 58

Landwell en régions

Bordeaux :	05 57 10 07 00
Grenoble :	04 76 84 33 00
Lille :	03 20 06 75 25
Lyon :	04 78 17 81 00
Marseille :	04 91 99 30 30
Montpellier :	04 99 13 69 50
Nantes :	02 51 84 36 90
Rennes :	02 99 31 73 00
Strasbourg :	03 90 40 26 24



abonnement

■ Vous retrouverez dans ces pages :

- l'actualité jurisprudentielle, en matière de droit des affaires, fiscalité et droit social ;
- nos conseils pratiques et directement utilisables pour l'exercice de vos fonctions afin de vous permettre de réagir efficacement ;
- l'actualité du cabinet Landwell & Associés.

■ Si vous souhaitez recevoir gratuitement la lettre fiscale, juridique, sociale, corporate et ses flashes d'actualité électroniques, nous vous remercions de vous inscrire directement sur notre site internet : www.landwell.fr ou de compléter et de retourner le bulletin d'abonnement ci dessous :

- par fax au 01 56 57 49 48

- par courrier à Landwell & Associés :

A l'attention du département Marketing Communication Développement
61, rue de Villiers - 92208 Neuilly-sur-Seine cedex



“ Bulletin d'abonnement

Je souhaite m'abonner à la lettre fiscale, juridique, sociale, corporate et à ses flashes d'informations (e-mail).

Nom* Prénom*

Société* Fonction*

Adresse professionnelle*

Tél. prof.* Fax

E-mail prof.*

* Champs obligatoires. Ces informations sont destinées à traiter vos abonnements et réservées à l'usage interne. Vous disposez d'un droit d'accès et de rectification que vous pouvez exercer auprès de Landwell & Associés, Service Communication, 61, rue de Villiers 92208 Neuilly-sur-Seine Cedex

“ la lettre

fiscale

sociale

juridique

corporate